



Abteilung I  
A-2273/2019

## Urteil vom 19. Februar 2020

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),  
Richter Jürg Steiger, Richterin Sonja Bossart Meier,  
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

**X. \_\_\_\_\_ AG, ...**,  
vertreten durch  
Aegerter + Brändle AG für Steuer- und Wirtschafts-  
beratung, ...,  
Beschwerdeführerin,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**,  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,  
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,  
Vorinstanz.

Gegenstand

MWST; Abspaltung; subjektive Steuerpflicht; Solidarhaftung  
(2011-2014).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Die X. \_\_\_\_\_ AG ([...]) ist seit [...] 1999 im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV; nachfolgend auch Vorinstanz) eingetragen. Sie rechnet nach vereinbarten Entgelten ab.

**A.b** [Im zweiten Quartal] 2012 beschloss die Generalversammlung der X. \_\_\_\_\_ AG ([...]) die Abspaltung des Unternehmensteils «[...]» in die neu zu gründende A. \_\_\_\_\_ rückwirkend per 1. Januar 2012 sowie die Genehmigung des Spaltungsplans vom [ersten Quartal] 2012. Die an der Generalversammlung neu angenommenen Statuten der [X. \_\_\_\_\_] AG wurden ebenfalls [im zweiten Quartal] 2012 beglaubigt.

Die Abspaltung wurde [im dritten Quartal] 2012 im Schweizerischen Handelsamtsblatt (SHAB) publiziert. Der dreimalige Schuldenruf war [im ersten Quartal] 2012 erfolgt.

**A.c** [Im dritten Quartal] 2012 wurde die A. \_\_\_\_\_ im Handelsregister eingetragen. Die ESTV trug sie per [ein paar Tage früher] ins Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen ein.

**A.d** Mit Urteil des Bezirksgerichts [...] vom [...] 2018 wurde die A. \_\_\_\_\_ in Konkurs gesetzt.

**B.**

Nachdem die ESTV bei der X. \_\_\_\_\_ AG eine Kontrolle betreffend die Steuerperioden 2011 bis 2014 (Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis 31. Dezember 2014) durchgeführt hatte, erliess sie am 17. Mai 2017 die Einschätzungsmittelung (EM) Nr. [...]. Für die genannten Steuerperioden forderte die ESTV von der X. \_\_\_\_\_ AG Fr. [...] an Mehrwertsteuern nach.

**C.**

Mit Schreiben vom 24. Mai 2017 verlangte die X. \_\_\_\_\_ AG eine anfechtbare Verfügung. Nach entsprechender Aufforderung präzisierte und begründete sie ihr Begehren mit Schreiben vom 16. August 2017. Zusammengefasst machte sie geltend, Umsätze des 2. Quartals 2012, welche der A. \_\_\_\_\_ zuzurechnen seien, dürften nicht ihr (der X. \_\_\_\_\_ AG) nachbelastet werden. Diese Umsätze seien in den Büchern der A. \_\_\_\_\_ verbucht.

**D.**

Mit Verfügung vom 5. März 2018 bestätigte die ESTV die mit der EM Nr. [...] vorgenommenen Korrekturen.

**E.**

Gegen diese Verfügung erhob die X. \_\_\_\_\_ AG am 20. April 2018 Einsprache, welche die Vorinstanz mit Einspracheentscheid vom 25. März 2019 abwies.

**F.**

Am 10. Mai 2019 erhob die X. \_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen diesen Einspracheentscheid Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragt, die Verfügung der ESTV vom 5. März 2018 sei zu ändern, indem die Steuernachforderung um Fr. [...] zu reduzieren sei. Entsprechend seien die Verzugszinsen anzupassen. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien zu Lasten der Vorinstanz zu verlegen. Ihre Anträge begründet die Beschwerdeführerin insbesondere damit, dass Umsätze im 2. Quartal 2012, welche die Vorinstanz ihr (der Beschwerdeführerin) zurechnen wolle, der A. \_\_\_\_\_ zuzurechnen seien.

**G.**

In ihrer Vernehmlassung vom 20. Juni 2019 beantragt die Vorinstanz die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Die strittigen Umsätze seien der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

*Auf die weiteren Vorbringen der Parteien sowie die Akten wird – soweit dies entscheidungswesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Eine solche liegt hier nicht vor. Die Vorinstanz ist eine Behörde im Sinne von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde sachlich zuständig.

**1.2** Abgesehen vom Fall einer Sprungbeschwerde (Art. 83 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer [MWSTG, SR 641.20]) bildet Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht im Rahmen der Mehrwertsteuer einzig der vorinstanzliche Einspracheentscheid. Dieser ersetzt frühere Verfügungen der Vorinstanz (sog. Devolutiveffekt; vgl. BGE 136 II 539 E. 1.2; vgl. BGE 136 II 470 E. 1.3; vgl. Urteile des BGer 2C\_537/2016 vom 16. Oktober 2017 E. 1.1, 2C\_1096/2018 vom 19. September 2019 E. 4.2; Urteile des BVGer A-5576/2018 vom 5. Dezember 2019 E. 1.3, A-1098/2019 vom 10. September 2019 E. 1.2, A-3398/2017 vom 7. März 2019 E. 1.3). Eine Sprungbeschwerde liegt nicht vor.

Die Beschwerdeführerin wehrt sich gemäss ihrem Rechtsbegehren gegen die vorinstanzliche Verfügung vom 5. März 2018; den diese Verfügung bestätigenden Einspracheentscheid vom 25. März 2019 erwähnt sie hingegen im Rahmen der Anträge nicht (Sachverhalt Bst. F). Aus der Begründung sowie dem Rubrum der Beschwerde ergibt sich jedoch eindeutig, dass die Beschwerdeführerin mit dem genannten Einspracheentscheid nicht einverstanden ist, und diesen anfechten möchte. Damit ist ihr Rechtsbegehren entsprechend umzudeuten, womit ein zulässiges Anfechtungsobjekt vorliegt.

Soweit die Verfügung vom 5. März 2018 ebenfalls angefochten ist, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten.

**1.3** Angefochten ist nicht der vollständige Einspracheentscheid, sondern nur bestimmte Aufrechnungen im 2. Quartal 2012 (Sachverhalt Bst. F). Nur diese sind vorliegend Streitgegenstand.

**1.4** Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

**1.5** Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und von dieser betroffen. Sie ist damit zur Beschwerdeerhebung berechtigt (Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

**1.6** Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es

überzeugt ist (BGE 119 V 347 E. 1a; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (allenfalls auch nur teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von derjenigen der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen (sog. Motivsubstitution; vgl. BVGE 2007/41 E. 2; Urteile des BVGer A-6966/2018 vom 24. Oktober 2019 E. 1.5, A-3678/2016 vom 6. August 2018 E. 2.2).

**1.7** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid mit uneingeschränkter Kognition überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

## **1.8**

**1.8.1** Der vorliegend umstrittene Sachverhalt betrifft die Steuerperiode 2012 (vgl. E. 1.3). Damit kommt das am 1. Januar 2010 in Kraft getretene MWSTG zur Anwendung (Art. 112 Abs. 1 MWSTG e contrario).

## **2.**

**2.1** Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer; Art. 130 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]; Art. 1 Abs. 1 MWSTG). Art. 18 Abs. 1 MWSTG sieht vor, dass der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen unterliegen. Diese sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

**2.2** Nach Art. 10 Abs. 1 MWSTG in der für das vorliegend zu beurteilende 2. Quartal 2012 geltenden Fassung (AS 2009 5203) ist steuerpflichtig, wer unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht ein Unternehmen betreibt und nicht nach Art. 10 Abs. 2 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist. Ein Unternehmen in diesem Sinne betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt (Art. 10 Abs. 1 Bst. a und b MWSTG [AS 2009 5203]).

**2.3** Die Steuerpflicht beginnt (ebenfalls in der damals geltenden Fassung) mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit (Art. 14 Abs. 1 MWSTG [AS 2009 5203]).

## **2.4**

**2.4.1** Im Rahmen der Beurteilung, ob ein Leistungsverhältnis vorliegt, ist zu prüfen, wer als Leistungserbringer und wer als Leistungsempfänger zu gelten hat. Wer als Leistungserbringer zu gelten hat, bestimmt sich laut Art. 20 Abs. 1 MWSTG und nach konstanter Rechtsprechung in erster Linie nach dem Aussenauftritt. Das mehrwertsteuerlich relevante Handeln wird demgemäss grundsätzlich demjenigen zugeordnet, der gegenüber Dritten im eigenen Namen auftritt (statt vieler: Urteile des BVGer A-2859/2019 vom 5. Dezember 2019 E. 2.3.4, A-5720/2012 vom 19. Februar 2014 E. 2.3.7; RALF IMSTEPF, Die Zuordnung von Leistungen gemäss Art. 20 des neuen MWSTG [nachfolgend: Zuordnung von Leistungen], in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 757 ff., 772).

**2.4.2** Wenn eine Person im Namen und für Rechnung einer anderen Person handelt (und somit nach aussen hin nicht als Leistungserbringerin auftritt), gilt die Leistung als durch die vertretene Person getätigt (sog. direkte Stellvertretung), sofern die Voraussetzungen nach Art. 20 Abs. 2 Bst. a und b MWSTG kumulativ erfüllt sind: Bst. a verlangt, dass die Vertreterin nachweisen kann, dass sie als Stellvertreterin handelt und die vertretene Person gegenüber der Steuerbehörde eindeutig identifizieren kann. Bst. b setzt mit Bezug auf das Aussenverhältnis voraus, dass die Vertreterin das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses gegenüber dem Leistungsempfänger ausdrücklich bekannt gibt oder sich dieses (zumindest) aus den Umständen ergibt. Hierbei ist nach objektiven Massstäben – und gerade nicht nach der Wahrnehmung des konkreten Leistungsempfängers – zu prüfen, ob Umstände vorliegen, welche auf das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses schliessen lassen. Lediglich aus Sicht eines objektiven Dritten muss erkennbar gewesen sein, dass der Handelnde nicht sich selbst, sondern einen Dritten verpflichten wollte (Urteil des BGer 2C\_767/2018 vom 8. Mail 2019 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-713/2017 vom 2. Juli 2018 E. 2.4.3; PIERRE-MARIE GLAUSER, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar zum MWSTG], Art. 20 Rz. 34 f.; IMSTEPF, Zuordnung von Leistungen, a.a.O., S. 773 ff.). Findet Art. 20 Abs. 1 MWSTG in einem Dreiparteienverhältnis Anwendung, so wird das Leistungsverhältnis zwischen der nach aussen auftretenden Person und der die eigentliche Leistung erbringenden Person

gleich qualifiziert wie das Leistungsverhältnis zwischen der nach aussen auftretenden Person und der leistungsempfangenden Person (sog. indirekte Stellvertretung, Art. 20 Abs. 3 MWSTG [BGE 145 II 270 E. 4.4.3; vgl. dazu: IMSTEPF, Zuordnung von Leistungen, a.a.O., S. 777 und RALF IMSTEPF, Der mehrwertsteuerliche «Aussenauftritt», Konturen eines unbestimmten Rechtsbegriffs [nachfolgend: Aussenauftritt], in: ASA 82 S. 451 ff., 465 ff.]). Der indirekte Stellvertreter, welcher die Leistung in seinem Namen, aber für die Rechnung des Vertretenen erbringt, wird in die Umsatzsteuerkette integriert, indem die wirtschaftliche Realität zwischen dem Vertretenen und dem Dritten ignoriert und unterstellt wird, dass der Vertreter dem Dritten eine Leistung erbringt, welche ihm vorher vom Vertretenen erbracht worden ist. Somit wird die Vermittlungsleistung zwischen dem Vertretenen und dem Vertreter durch eine Warenlieferung oder Dienstleistung ersetzt. Dadurch wird der indirekte Stellvertreter in die gleiche Lage versetzt, wie wenn er für eigene Rechnung handeln würde (vgl. Art. 20 Abs. 1 MWSTG; GLAUSER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 20 Rz. 19; vgl. IMSTEPF; Aussenauftritt, S. 463). Hierbei soll die Rechtsfolge bzw. Fiktion aus Abs. 3 nicht eine absolute Gleichqualifizierung der beiden Leistungen, sondern nur eine Gleichqualifizierung bzgl. der objektiven Merkmale erreichen (wie bspw. «Art der Leistung» oder Höhe des Entgelts; Urteil des BVGer A-713/2017 vom 2. Juli 2018 E. 2.4.3; GLAUSER, Kommentar zum MWSTG, a.a.O., Art. 20 Rz. 20; IMSTEPF, Zuordnung von Leistungen, a.a.O., S. 777 f.).

## **2.5**

**2.5.1** Die für die Entscheidungsfindung (Rechtsanwendung) vorzunehmende Tatsachenfeststellung setzt voraus, dass die Sachlage korrekt und vollständig ermittelt wurde. Das Verwaltungsverfahren und die Verwaltungsrechtspflege werden deshalb grundsätzlich von der Untersuchungsmaxime beherrscht (vgl. Art. 12 VwVG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und 2 MWSTG). Demnach muss die entscheidende Behörde den Sachverhalt von sich aus abklären. Sie trägt die Beweisführungslast (sog. subjektive oder formelle Beweislast). Der Untersuchungsgrundsatz wird im Mehrwertsteuerverfahren indes dadurch relativiert, dass der steuerpflichtigen Person spezialgesetzlich statuierte Mitwirkungspflichten auferlegt werden (vgl. Art. 13 VwVG). Dazu zählt namentlich das im Mehrwertsteuerrecht geltende, wenn auch im neuen Recht abgeschwächte, Selbstveranlagungsprinzip (BGE 140 II 202 E. 5.4; Urteil des BVGer A-6253/2018 vom 10. Dezember 2019 E. 1.5.1).

**2.5.2** Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG; BGE 130 II 485 E. 3.2; vgl. BGE 143 V 124 E. 2.2.2; Urteil des BVGer A-1679/2015 vom 24. Mai 2016 E. 2.3 m.H.). Die Beweiswürdigung endet mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachumstand verwirklicht hat. Gelangt das Gericht nicht zu diesem Ergebnis, kommen die Beweislastregeln zur Anwendung. Dabei ist – in analoger Anwendung von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) – im Fall der Beweislosigkeit zuungunsten jener Partei zu urteilen, welche die Beweislast trägt. Im Steuerrecht gilt, dass die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen trägt, während die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: BGE 144 II 427 E. 8.3.1; Urteile des BVGer A-6253/2018 vom 10. Dezember 2019 E. 1.5.2, A-2420/2019 vom 3. Dezember 2019 E. 6.1).

### **3.**

Im vorliegenden Verfahren geht es um die Frage, ob Leistungen, die im 2. Quartal 2012 erbracht wurden, als von der Beschwerdeführerin oder bereits der A.\_\_\_\_\_ erbracht zu gelten haben. Sämtliche weiteren Aufrechnungen, die die Vorinstanz in der EM Nr. [...] vornahm und die (letztmals) mit dem angefochtenen Einspracheentscheid vom 25. März 2019 von der Vorinstanz bestätigt wurden, liegen nicht (mehr) im Streit (vgl. schon E. 1.3).

#### **3.1**

**3.1.1** Die Vorinstanz macht geltend, die A.\_\_\_\_\_ sei erst [im dritten Quartal] 2012 im Handelsregister eingetragen worden. Dem Eintrag komme konstitutive Wirkung zu. Zuvor habe diese Gesellschaft gar keine (mehrwertsteuerlich relevanten) Leistungen erbringen können. Sie sei denn auch erst per [ein paar Tage früher] im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen worden und habe zuvor über keine Mehrwertsteuernummer verfügt, die sie hätte verwenden können. Zudem sei ihr (der Vorinstanz) nie mitgeteilt worden, dass die Beschwerdeführerin die A.\_\_\_\_\_ vertrete (sofern eine solche Vertretung überhaupt möglich gewesen wäre). Dass die streitbetroffene Steuer dem abgespaltenen Betriebsteil zuzuordnen ist, bestreitet die Vorinstanz nicht, sondern hält dies explizit fest. Sie bringt aber vor, im 2. Quartal 2012 seien die Leistungen



aus mehrwertsteuerlicher Sicht noch der Beschwerdeführerin zuzuordnen. Sie habe im Rahmen der externen Mehrwertsteuerkontrolle keine Belege für diesen Zeitraum finden können, auf denen die A. \_\_\_\_\_ als Leistungserbringerin aufgeführt sei. Die Beschwerdeführerin habe die Rechnungen vielmehr mit ihrem Namen und ihrer Mehrwertsteuernummer versehen.

**3.1.2** Die Beschwerdeführerin macht demgegenüber geltend, dass die Abspaltung rückwirkend per 1. Januar 2012 vollzogen worden und der Abspaltungsplan schon im [ersten Quartal] 2012 erstellt worden sei. Es sei sehr wohl möglich, im Hinblick auf die Unternehmensgründung bereits Leistungen zu erbringen. Sie habe diese Leistungen für die noch zu gründende Gesellschaft erbracht, womit ein Stellvertretungsverhältnis vorgelegen habe. Den Kunden und Lieferanten sei dies mitgeteilt worden. Die Rechnungsstellung sei auf die A. \_\_\_\_\_ lautend erfolgt. Die Vorinstanz habe ebenfalls als darüber informiert zu gelten, da im [ersten Quartal] 2012 im SHAB ein dreifacher Schuldenruf durchgeführt worden sei. Die Publizitätswirkung, die damit einhergehe, habe sich die Vorinstanz anrechnen zu lassen. Die A. \_\_\_\_\_ habe die Umsätze in ihrer Buchhaltung erfasst und die Mehrwertsteuerlast dort ausgewiesen.

**3.2** Damit ist zu prüfen, welcher Gesellschaft die im 2. Quartal 2012 erbrachten Leistungen als mehrwertsteuerlicher Leistungserbringerin zuzurechnen sind und welche demnach auf den Umsätzen daraus die Mehrwertsteuer zu entrichten hätte. Allfällige Fragen nach einer subsidiären oder Solidarhaftung der Beschwerdeführerin stellen sich nur dann, wenn die Leistungen mehrwertsteuerrechtlich der A. \_\_\_\_\_ zuzuordnen sind.

**3.2.1** Dem Aussenauftritt kommt bei der Beurteilung der Frage, wem eine Leistung mehrwertsteuerlich zuzuordnen ist, entscheidende Bedeutung zu. Dabei ist unter anderem massgeblich, aber nicht allein entscheidend, was den Lieferanten und Kunden mitgeteilt wurde. Nicht ausschlaggebend ist, welchem Betriebsteil eine bestimmte Leistung zuzuordnen ist. Bei der Beantwortung der Frage, wem eine Leistung nach dem Aussenauftritt zuzuordnen ist, ist ein objektiver Massstab anzulegen bzw. die Sicht eines unbeteiligten Dritten zugrunde zu legen (E. 2.4.1 f.). Hierzu hat die Vorinstanz festgehalten, dass keine auf die neu zu gründende A. \_\_\_\_\_ lautenden Rechnungen hätten festgestellt werden können; vielmehr sei anlässlich der Kontrolle festgestellt worden, dass in der fraglichen Zeit sämtliche Rechnungen im Namen der Beschwerdeführerin ausgestellt worden seien. Dies hielt sie sowohl in der Verfügung vom 5. März 2018 als auch im Einspracheentscheid vom 25. März 2019 als auch in der Vernehmlassung

ausdrücklich fest. Diese Feststellung der Vorinstanz bestreitet die Beschwerdeführerin zwar. Sie hat aber unbestrittenermassen die Rechnungen gestellt und die Leistungen erbracht, während die A. \_\_\_\_\_ noch nicht im Handelsregister eingetragen war. Unter diesen Umständen wäre es nun an der Beschwerdeführerin, Belege beizubringen, die nachweisen, dass sie dies trotzdem bereits für die A. \_\_\_\_\_ und nicht in eigenem Namen und auf eigene Rechnung tat. Dies hat sie – trotz ihrer Mitwirkungspflicht – nicht getan (vgl. E. 2.5.1). Damit ist festzustellen, dass der Ausenauftritt darauf schliessen lässt, dass die Beschwerdeführerin die Leistungen erbrachte und die Mehrwertsteuer auf den entsprechenden Umsätzen hätte entrichten müssen. Den Beweis des Gegenteils erbringt die nunmehr für eine allenfalls steueraufhebende Tatsache beweisbelastete Beschwerdeführerin (vgl. E. 2.5.2) nicht.

**3.2.2** Es bleibt zu prüfen, ob ein Stellvertretungsverhältnis vorgelegen hat, wie die Beschwerdeführerin geltend macht. Dies ist jedoch zu verneinen. Eine Stellvertretung scheidet vorliegend bereits daran, dass die Beschwerdeführerin (gegenüber der Vorinstanz und dem Gericht) nicht nachweisen kann (dazu schon E. 3.2.1), dass sie als Stellvertreterin gehandelt hat (Art. 20 Abs. 2 Bst. a MWSTG; E. 2.4.2). Die Behauptung, sie habe für die A. \_\_\_\_\_ gehandelt, genügt nicht. Die Frage, ob sich ein solches Verhältnis aus den Umständen ergibt (Art. 20 Abs. 2 Bst. b MWSTG), beschlägt demgegenüber die zweite, für die Annahme eines mehrwertsteuerlichen Vertretungsverhältnisses kumulativ notwendige Voraussetzung, welche nun nicht mehr zu prüfen ist (vgl. E. 2.4.2). Ohnehin ginge aus dem dreifachen Schuldenruf im SHAB – sofern diesem eine Publizitätswirkung zukommen würde, welche sich die Vorinstanz entgegenhalten lassen müsste – einzig hervor, dass eine Abspaltung durchgeführt werden wird. Welcher Betriebsteil abgespalten wird, ist hingegen nicht ersichtlich. Noch viel weniger liesse sich daraus schliessen, dass die Beschwerdeführerin als mehrwertsteuerliche Stellvertreterin für diesen (nicht näher bezeichnen) rückwirkend abgespaltenen Betriebsteil handeln würde.

**3.2.3** Die im 2. Quartal 2012 erbrachten, hier streitigen Leistungen sind demnach der Beschwerdeführerin zuzurechnen. Die Mehrwertsteuer auf den Umsätzen ist von der Beschwerdeführerin zu entrichten.

**3.3** Es bleibt, weitere Vorbringen der Verfahrensbeteiligten anzusprechen, soweit sie nicht durch das Vorstehende implizit oder explizit behandelt wurden.

**3.3.1** Nicht mehr relevant ist die Frage, ob ein Stellvertretungsverhältnis nur dann vorliegen könnte, wenn die A. \_\_\_\_\_ selbst mehrwertsteuerpflichtig gewesen wäre, was unter anderem einen entsprechenden Aussenauftritt bedingt hätte (E. 3.2.1). Nicht einzugehen ist damit auf die Frage, ob eine frühere Eintragung im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen überhaupt möglich gewesen wäre.

**3.3.2** Ebenfalls nicht einzugehen ist auf den Spaltungsplan vom [ersten Quartal] 2012 und die Frage, ob dieser noch hätte angepasst werden können bzw. müssen, denn am hier mehrwertsteuerrechtlich letztlich einzig wesentlichen Aussenauftritt vermöchte auch dieser nichts zu ändern. Auch der letzte Absatz in Ziff. 4 des Spaltungsplans, wonach «[d]ie den übertragenen Betrieb ganz oder bloss teilweise betreffenden, aber nicht in der Beilage enthaltenen Verträge mit Drittparteien [...] von der übertragenden Gesellschaft treuhänderisch für die übernehmende Gesellschaft unverändert, aber auf Rechnung, Nutzen und Gefahr nach Anweisung der übernehmenden Gesellschaft, weitergeführt [werden]» ändert nichts am (fehlenden) mehrwertsteuerlichen Aussenauftritt. Aus dem gleichen Grund ist auch unerheblich, ob gemäss dem Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (FusG, SR 221.301) ein Schuldnerwechsel in Bezug auf die inventarisierten Forderungen erfolgt ist oder nicht, womit sich auch ein Eingehen auf die Frage, ob die Mehrwertsteuerforderungen als inventarisiert zu gelten hätten bzw. die Feststellung der Vorinstanz, dies sei nicht geschehen, weil diese [am Datum des Spaltungsplans] noch gar nicht entstanden gewesen seien, erübrigt.

**3.3.3** Fragen nach einer subsidiären oder Solidarhaftung nach MWSTG oder FusG stellen sich nicht, weil vorliegend die Beschwerdeführerin selbst Steuerschuldnerin ist (E. 3.2.1) und keine Stellvertretung vorliegt (E. 3.2.2).

**3.3.4** Weiter ist nicht entscheidrelevant, dass – wie die Vorinstanz ausführt – die Umsatzsteuer bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung entstehe.

**3.3.5** Schliesslich ist nicht auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen, sie habe sich telefonisch bei der Vorinstanz erkundigt, wie sie vorzugehen habe. Die Beschwerdeführerin beruft sich nicht explizit auf Vertrauensschutz. Eine solche Berufung würde vorliegend ohnehin schon daran scheitern, dass nicht (mehr) nachvollziehbar ist, was damals genau besprochen wurde.

**3.4** Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

**4.**

Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind auf Fr. 4'250.-- festzusetzen (Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem Verfahrensausgang entsprechend durch die unterliegende Beschwerdeführerin zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 4'250.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in derselben Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Susanne Raas

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: